

ESPOON KAUPUNGIN PYSYVIEN VASTAAVIEN KIRJANPITO-OHJE

Sisällysluettelo

- 1 Yleiset periaatteet ja käsitteet
 - 1.1 Pysyvät vastaavat
 - 1.2 Pienhankinnat ja vuosikulut
 - 1.3 Perusparannus
 - 1.4 Taloudellinen pitoaika
 - 1.5 Suunnitelman mukaiset poistot
- 2 Pysyvien vastaavien hankintamenon määrittäminen
 - 2.1 Hankintamenon määritelmä
 - 2.2 Vastikkeetta saatu omaisuus
 - 2.3 Itse valmistetun omaisuuden hankintameno
- 3 Pysyvien vastaavien kirjanpidollinen käsittely
 - 3.1 Pysyvien vastaavien kirjanpito
 - 3.2 Kirjanpidon hoito Espoon kaupungilla
 - 3.3 Kaupungin määräämisvallassa olevat yhteisöt
- 4 Poistonalaisen omaisuuden myynti, siirto tai käytöstä poisto
 - 4.1 Omaisuuden myynti
 - 4.2 Omaisuuden siirto
 - 4.3 Omaisuuden romutus
- 5 Pysyvien vastaavien arvonmuutokset ja tarkistukset
 - 5.1 Arvonkorotus
 - 5.2 Arvonalennus
- 6 Pysyvien vastaavien laskennallinen korko
- 7 Suunnitelman mukaiset poistot ja poistosuunnitelma
 - 7.1 Poistosuunnitelma
 - 7.2 Poistolaskenta
- 8 Erityisiä määräyksiä

Espeen kaupungin pysyvien vastaavien kirjanpito-ohje 6.5

Espeen kaupungin pysyvien vastaavien kirjanpidossa ja poistolaskennassa noudatetaan kirjanpitolakia, kirjanpitolautakunnan ja sen kuntajaoston yleisohjeita sekä seuraavia pysyvien vastaavien kirjanpito- ja poistolaskentaohjeita. Tämä ohje koskee Espoon kaupunkia ja sen määräysvallassa olevia yhteisöjä.

1 Yleiset periaatteet ja käsitteet

1.1 Pysyvät vastaavat

Pysyviä vastaavia ovat tulon tuottamisen tarkoituksesta riippumatta aineettomat ja aineelliset hyödykkeet, jotka vaikuttavat jatkuvasti tuotannontekijöinä useana tilikautena sekä toimialasijoittamisen osakkeet ja osuudet ja muut sijoitukset. Tällainen hyödyke aktivoidaan taseeseen pysyvien vastaavien tase-eriin ja sen hankintameno kirjataan tuloslaskelmassa kuluksi vaikutusaikanaan poistomenettelyn avulla. Rakennukset sekä maa- ja vesialueet kuuluvat hankintarajasta riippumatta pysyviin vastaaviin.

Aineettomat hyödykkeet jaotellaan kehittämismenoihin, aineettomiin oikeuksiin, liikearvoon sekä muihin pitkävaikutteisiin menoihin. Aineettomien oikeuksien ryhmään kuuluvat mm. vastikkeellisesti hankitut toimitilat, patentit, tekijän- ja tavaramerkkioikeudet, liikenneluvat ja tietokoneohjelmien käyttöoikeudet, lisenssit ja ohjelmistot. Hankintameno aktivoidaan ja kirjataan suunnitelman mukaan poistoina kuluksi.

Muihin pitkävaikutteisiin menoihin kuuluvat sellaiset useampana tilikautena tuloa tuottamaan tarkoitetut menot, jotka eivät ole esineitä, erikseen luovutettavia oikeuksia tai muita hyödykkeitä. Osake- ja vuokrahuoneistojen perusparantamismenot kuuluvat tähän ryhmään.

Aineellisia hyödykkeitä ovat mm. maa-alueet, rakennukset, kiinteät rakenteet ja laitteet, kuljetusvälineet sekä muut koneet ja kalusto.

1.2 Pienhankinnat ja vuosikulut

Pienhankinnalla tarkoitetaan omaisuushyödykettä, jonka hankinta-arvo on alle 10.000 euroa. Pienhankinta kirjataan laskentakauden kuluksi, vaikka hyödyke vaikuttaisi tuotannontekijänä usean tilikauden aikana.

Kaupungin koulutusmenot, mainonnan ja myynninedistämisen menot sekä muuttamisesta tai uudelleen organisoimisesta tai muut tämäntyyppiset menot kirjataan vuosikuluiksi. Vuosittaiset kustannukset (esim. tietojärjestelmien vuosittaiset lisenssit tai ylläpitomaksut) kirjataan aina kuluksi. Tietojärjestelmä- tai laitehankintaan liittyviä koulutuskustannuksia ei käsitellä investointina vaan vuosikuluna. Hankintojen esiselvityksestä, suunnittelusta tai hankintaan liittyvistä asiantuntijapalveluista syntyvät kustannukset käsitellään vuosikuluna. Korjaus- ja huoltomenot, joiden seurauksena hyödykkeen tulontuottamiskyky tai käyttö palveluntuotannossa voidaan säilyttää ennallaan, kirjataan kuluksi.

1.3 Perusparannus

Perusparannuksella tarkoitetaan omaisuuden laajennus, muutos- ja uudistustyötä sekä hankintoja, jotka lisäävät omaisuuden tulon tuottamiskykyä tai käyttöarvoa palveluntuotannossa. Perusparannukset sekä hyödykkeen käyttöikänsä olennaisesti lisäävät peruskorjaukset tehdään investointien määrärahoilla ja ne aktivoidaan. Vuosikorjaukset ja niihin verrattavat erät kirjataan kuluksi tilikaudelle.

1.4 Taloudellinen pitoaika

Taloudellinen pitoaika on ajanjakso, jolloin omaisuuden katsotaan vaikuttavan tuotannontekijänä palvelutuotannossa. Yksittäisen hyödykkeen todellinen pitoaika on usein pidempi kuin poistosuunnitelmaan merkitty.

1.5 Suunnitelman mukaiset poistot

Suunnitelman mukaisilla poistoilla tarkoitetaan pysyvien vastaavien aineellisten ja aineettomien hyödykkeiden hankintamenon kirjaamista kuluksi niiden taloudellisen vaikutusajan kuluessa.

2 Pysyvien vastaavien hankintamenon määrittäminen

2.1 Hankintamenon määritelmä

Suunnitelmapoistojen pohjana on pysyvien vastaavien hankintameno. Hankintamenoon luetaan pääsääntöisesti hyödykkeiden hankinnasta ja valmistuksesta aiheutuneet muuttuvat menot. Ostohinnan lisäksi hankintamenoon sisällytetään esimerkiksi rahti-, maahantuonti- ja asennusmenot. Saadut alennukset vähentävät hankintamenoa. Hyödykkeen ostohintaan sisältyvää arvonnlisäveroa tai palautettavaa arvonnlisäveroa ei myöskään lueta hankintameno.

Jos omaisuushyödykkeen hankintaan saadaan valtionosuutta, investointiavustusta tai muuta rahoitusosuutta, se vähennetään hankintamenosta. Leasing-rajoituksella hankittujen hyödykkeiden hankintamenot kirjataan tuloslaskelmaan leasing-vuokramenoiksi.

Ei-palautettavat liittymismaksut, jotka koskevat omalla tontilla olevaa kiinteistöä, kirjataan pysyvien vastaavien aineellisten hyödykkeiden tase-erään ”Maa- ja vesialueet”. Ei-palautettavat liittymismaksut, jotka koskevat vuokratontilla olevaa kiinteistöä, kirjataan aineellisten hyödykkeiden tase-erään ”Maa- ja vesialueet” käyttöomaisuusluokkaan ”Kiinteistöjen vuokraoikeudet”. Jos tase-erä sisältää ainoastaan aktivoituja liittymismaksuja, erä nimetään ”Kiinteistöjen liittymismaksut”. Palautuskelpoisia liittymismaksuja ei kirjata omaisuuden hankintahintaan. Palautuskelpoiset liittymismaksut kirjataan pysyvien vastaavien sijoitusten kohtaan muut saamiset.

Vaihtokaupalla hankitun omaisuuden hankintahinta on sen vaihtoarvo eli luovutetun omaisuuden vaihtoarvo lisättynä maksetulla tai vähennettynä saadulla välirahalla.

Kiinteistön siirtyessä kaupungin omistukseen rakennuksineen tulee hankinta-arvo jakaa erikseen maa- ja vesialueille sekä rakennuksille.

Jos hyödykkeen hankintaan ja valmistukseen liittyvien kiinteiden menojen määrä on olennainen, saadaan myös niiden osuus lukea hankintameno. Kuntajaoston yleisohjeen mukaan sellaisia kiinteitä menoja, jotka voidaan aktivoida, ovat yleensä varastoinnin ja muiden materiaalitoimintojen kiinteät menot, tuotantohjon palkka- ja sosiaalimenot, tuotantolaitoksen hallintomenot kuten vakuutusmaksut sekä valmistustoiminnassa käytettävien pysyvien vastaavien hyödykkeiden poistot. Aktivoitavissa ovat kiinteät menot ovat tyypillisiä valmistustoiminnassa. Jos pysyviin vastaaviin kuuluvan hyödykkeen valmistamiseen kohdistettavissa olevan lainan korkomenot valmistusajalta ovat olennaisia hankintameno verrattuna, saadaan hankintameno lukea myös korkomenot.

Erityistä huomiota on kiinnitettävä kaupungin oman käytön kautta tapahtuviin kirjauksiin, jotka kohdistuvat pysyviin vastaaviin. Kyseiset kirjatukset eivät saa sisältää kaupungin sisäistä katetta.

2.2 Vastikkeetta saatu omaisuus

Vastikkeettomasti saadun omaisuuden sekä asemakaavasopimuksilla tai vastaavilla sopimuksilla korvauksetta saatujen maa-alueiden hankintahinta on nolla. Arvonkorotuksella sen arvo voidaan korottaa käypään arvoon (ks. kohta arvonkorotukset). Lahjoituksena saadut maa- ja vesialueet ja osakkeet merkitään taseeseen luovutushetken todennäköiseen arvoon. Vaihto-omaisuudesta pysyviin vastaaviin siirretyn hyödykkeen hankintameno on hyödykkeen alkuperäinen hankintameno tai sitä alempi todennäköinen luovutushinta.

2.3 Itse valmistetun hyödykkeen hankintameno

Itse valmistetun omaan käyttöön tulevan pysyvien vastaavien hyödykkeen (esim. rakennukset tai rakenteet) hankintamenoon kirjataan valmistuksen muuttuvat menot, jotka on voitava selvittää kirjanpidosta tai kustannuslaskennasta. Valmistuksessa käytetyt ostetut aineet, tarvikkeet, asennusmenot ja palvelut sekä ostetut alihankinnat luetaan osaksi hankintamenoa. Saadut alennukset sekä vähennettävä ja palautettava arvonlisävero vähentävät hankintamenoa luettavia menojen määrää. Hankintamenoa voidaan sisällyttää myös rahat ja rakennuslupamaksut.

Pysyvien vastaavien hyödykkeen valmistuksessa käytettyjen kaupungin palveluksessa olevien henkilöiden palkat sosiaalikuluihin voidaan sisällyttää hankintamenoa, jos työsuoritusten määrä on kirjanpidossa kohdistettu hyödykkeelle.

3 Pysyvien vastaavien käsittely kirjanpidossa ja kirjanpidon hoito Espoon kaupungilla

3.1 Pysyvien vastaavien kirjanpito

Espon kaupungin taseessa arvostettavia pysyviä vastaavia ovat kaupungin toiminnassa vähintään kolmena vuonna käytettäväksi hankittu omaisuus, jonka hankinta-arvo on vähintään 10.000 euroa. Pysyviin vastaaviin aktivoidaan myös kaikki ensikertainen kalustaminen samoin kuin perusparannusten yhteydessä tapahtuva kalustaminen. Korvaushankinnat tai kulutustavaroiden hankkiminen eivät ole poistonalaista omaisuutta.

Pysyvät vastaavat ryhmitellään pääkirjanpidon taseryhmien mukaisesti. Omaisuus merkitään suoriteperusteella hyödykekohtaisesti erilliseen pysyvien vastaavien kirjanpitoon. Hyödykkeet luokitellaan keskeneräisiin ja valmiisiin hyödykkeisiin. Pysyvien vastaavien kirjanpidossa käytetään riittävää luokitusta poistosuunnitelmaa varten. Espoon kaupungin poistosuunnitelma on tämän ohjeen liitteenä 1.

3.2 Kirjanpidon hoito Espoon kaupungissa

Poistojen laskenta hoidetaan keskitetysti Espoo Talouspalveluissa. Toimialat vastaavat yhdessä Espoo Talouspalveluiden kanssa omaisuuden hyödykekohtaisen hankintamenoa määrittelystä (poistolaskennan arvoperusta). Espoo Talouspalvelut määrittää hyödykkeen poistomenetelmän. Toimialat ilmoittavat hyödykkeen tunnistetiedot (omaisuuslaji ja esim. hankenumero, nimi, nimike, tyyppi, numero) ja hankinta- tai valmistumisajankohdan. Kaupungin toimintayksiköt vastaavat omaisuuden turvaavasta säilytyksestä.

Espeen kaupungin pysyvien vastaavien kirjanpito-ohje 6.5

Omaisuusrekisterissä / käyttöomaisuuskirjanpidossa ylläpidetään omaisuusluetteloa sekä arvotietoja suunnitelmanmukaisten poistojen sekä myyntivoittojen ja -tappioiden laskemiseksi ja tilinpäätöksen liitetietojen ja tase-erittelyjen saamiseksi.

Toimialat ovat vastuussa arvonkorotusten muutosten seurannasta ja niiden peruuttamisesta tarvittaessa samoin kuin pysyvien vastaavien purkamiseen, tuhoutumiseen, vahingoittumiseen, turmeltumiseen, katoamiseen sekä omaisuuden reaaliarvojen olennaisiin muutoksiin liittyvistä toimenpiteistä oman yksikkönsä osalta.

Vuosikuluiksi kirjatut hankinnat (pienhankinnat) kirjataan irtaimistokirjanpitoon, mikäli se on toiminnan luonteen mukaisesti tarkoituksenmukaista.

3.3 Kaupungin määräämisvallassa olevat yhteisöt

Kirjanpitolain perusteella yhtiö, yhdistys tai säätiö, jonka toiminta perustuu kiinteistön hallintaan, saa poistaa pysyvien vastaavien hankintamenot tai muut pitkävaikutteiset menot niiden vaikutusaikana ilman ennalta laadittua suunnitelmaa. Tällaisen yhteisön on kuitenkin laskettava suunnitelman mukaiset poistot kaupunkikonsernin tilinpäätöstä varten.

Kiinteistötytäryhteisön tai tytäryhteisön asemassa olevan säätiön on ilmoitettava kaupungin konsernitilinpäätökseen tilikauden suunnitelman mukaiset poistot sekä aineellisten hyödykkeiden poistamaton hankintameno, jos aineellisten hyödykkeiden määrä on olennainen konsernitaseen kannalta ja jos kirjatut poistot poikkeavat olennaisesti kaupungin suunnitelman mukaisista poistoista. Olennaisuuden ja taloudellisuuden periaatteen mukaisesti kaupunkikonsernin sisällä käytetyt erilaiset poistosuunnitelmat voidaan jättää yhdenmukaistamatta.

4 Poistonalaisen omaisuuden myynti, siirto tai romutus

4.1 Omaisuuden myynti

Poistonalaisen omaisuuden myynti käsitellään investointiosan tulona. Myyntihinnasta kirjataan myydyn hyödykkeen poistamaton hankintameno eli kirjanpitoarvo investointiosan tuloksi. Toteutunut myyntivoitto kirjataan ao. toimintayksikön toimintatuotoksi ja myyntitappio poistoksi. Merkittävät, toiminnan lopettamisen tai luovutuksen johdosta aiheutuneet myyntivoitot tai -tappiot esitetään tuloslaskelmassa satunnaisina tuottoina tai kuluina.

4.2 Omaisuuden siirto

Poistonalaisen omaisuuden hallintaoikeuden siirtyessä kaupungin toimintayksiköltä toiselle tehdään siirto kirjanpitoarvoon. Siirretyn omaisuuden poistoista vastaa hyödykkeen saanut toimintayksikkö siirtoajankohdasta lukien. Poistosuunnitelmaa toteutetaan alkuperäisen suunnitelman mukaisesti.

4.3 Omaisuuden romutus

Jos pysyvä vastaava puretaan tai se tuhoutuu, vahingoittuu tai katoaa ja sen arvo toiminnan kannalta muutoin olennaisesti ja pysyvästi alenee, kirjataan omaisuuden poistamaton hankintameno kuluksi kertaluontoisena poistona viimeistään tilikauden lopussa. Käytöstä poistosta päättää sama toimintayksikkö kuin korvaavan tai uuden hyödykkeen hankinnasta. Sama menettely koskee myös pysyviä vastaavia, joita ei enää käytetä kaupungin palvelutoimintaan tai liiketoimintaan tai jonka palvelun tuottamiskyky on olennaisesti ja pysyvästi alentunut.

Hyödykkeen pitoajan päätyttyä sen käytöstä poistamisesta syntyviä menoja ei voida lukea hyödykkeen poistopohjaan vaan ne on kirjattava kuluksi. Tällaisia kuluja ovat esimerkiksi pysyvien vastaavien sijaintipaikan alkuperäiseen tilaan palauttamisesta aiheutuneet purkamisen sekä maa-alueen kunnostamisen aiheuttamat menot.

Tuhoutuneen omaisuuden arvonmenetykset käsitellään myyntinä siltä osin kuin vahinkoon saadaan korvausta. Vahingonkorvaus käsitellään myyntihintana. Kokonaan tuhoutuneen omaisuuden vahingonkorvauksen ja omaisuuden menojäännöksen ero on myyntivoittoa tai tappiota. Jos vanhinko on suurempi kuin korvaus, tehdään arvonalennus lisäpoistona tai arvonalennuksena. Ellei vahingolle saada korvausta, arvonalennus tehdään romutuksena (jos omaisuushyödyke tuhoutuu kokonaan) tai poistona (jos hyödyke tuhoutuu osittain).

5 Pysyvien vastaavien arvon muutokset ja tarkistukset

5.1 Arvonkorotukset

Kirjanpitolaissa arvonkorotuskohteet on rajattu pysyviin vastaaviin kuuluviin maa- ja vesialueisiin sekä arvopapereihin.

Jos pysyviin vastaaviin kuuluvan maa- tai vesialueen tai arvopaperin todennäköinen luovutushinta on tilinpäätöspäivänä pysyvästi alkuperäistä hankintamenoa olennaisesti suurempi, voidaan tehdä todennäköisen luovutushinnan ja menojäännöksen erotuksen suuruinen arvonkorotus. Tällaisia arvonkorotuskohteita voivat olla esim. vastikkeetta saadut maa- ja vesialueet, jotka voidaan arvostaa todennäköiseen luovutushintaan tai kiinteistöverotuksessa vahvistettuun verotusarvoon.

Arvonkorotuksesta ei saa tehdä poistoja ja arvonkorotusta vastaava määrä on merkittävä omaan pääomaan sisältyvään arvonkorotusrahastoon. Arvonkorotus on purettava, jos se osoittautuu aiheettomaksi tai hyödyke luovutetaan.

Espeen kaupungin pysyviin vastaaviin ei pääsääntöisesti tehdä arvonkorotuksia. Poikkeustapauksissa päätöksen tekee rahoitusjohtaja.

5.2 Arvonalennus

Arvonalennukseksi voidaan kirjata vain pysyvien vastaavien maa- ja vesialueiden, osakkeiden ja osuuksien sekä taide-esineiden arvonalentumiset.

Maa- ja vesialueiden, osakkeiden ja osuuksien sekä taide-esineiden hankintahinnasta on tehtävä arvonalennus, jos sen todennäköisesti tulevaisuudessa kerryttämä tulo tai arvo palvelutuotannossa on pysyvästi poistamatonta hankintamenoa pienempi.

Olennaiset muutokset pysyvien vastaavien tulonodotuksissa otetaan ensisijaisesti huomioon poistosuunnitelmaan muuttamalla. Jos tilinpäätösvaiheessa havaitaan hyödykkeen aktivointiedellytysten lakanneen, tehdään kertaluonteinen lisäpoisto. Esimerkiksi toiminnan lopettamisen vuoksi tyhjilleen jääneen kiinteistön tai käyttämättä jääneiden koneiden hankintameno voidaan joutua kirjaamaan kuluksi, jos niistä ei saada tuottoja tai niitä ei käytetä kaupungin palvelutuotannossa.

6 Pysyvien vastaavien laskennallinen korko

Espoo Talouspalvelut laskee pysyviin vastaaviin kuuluvalla omaisuudelle laskennallisen koron. Laskennallinen korko on 5 % vuodessa. Koron laskentaperuste on omaisuuden kuukausikohtainen kirjanpitoarvo.

Korkoa ei lasketa arvopapereille ja muille pitkäaikaisille sijoituksille, rakentamattomille maankäyttöyksiköille, katujen ja puistojen maapohjalle, keskeneräiselle omaisuudelle eikä liikelaitosten ja erillisten taseyksiköiden omaisuudelle.

7 Suunnitelman mukaiset poistot ja poistosuunnitelma

7.1 Poistosuunnitelma

Poistosuunnitelma koostuu arvioidusta taloudellisesta pitoajasta ja poistomenetelmästä. Aktivoitu hankintameno jaksotetaan vahvistetun poistosuunnitelman mukaan poistoina kuluksi. Poistomenetelmänä käytetään tasapoistomenetelmää. Poistoajat esitetään hyödykeryhmittäin poistosuunnitelmassa. Suunnitelman mukaisia poistoajakoja voidaan muuttaa vain kaupungin poistosuunnitelmaa muuttamalla. Poistosuunnitelman muutoksesta päättää valtuusto.

7.2 Poistolaskenta

Poistot aloitetaan seuraavan kuukauden alusta, kun hankittu tai itse valmistettu hyödyke on otettu käyttöön. Sellainen omaisuus, jonka määrittely poistonlaiseksi omaisuudeksi perustuu vuositason valmistuksesta aiheutuneisiin menoihin (kadut, puistot, johtoverkot, Tilakeskus liikelaitoksen perusparantaminen tms.), katsotaan valmistuneeksi vuoden lopussa. Ensikertaisen kalustamisen käyttöönottopäivänä pidetään toimitilan käyttöönottopäivää.

Poistot lasketaan kuukausitarkkuudella. Hyödykkeelle ei jätetä kirjanpidossa poistoajan jälkeen euromääräistä arvoa (jäännösarvo), vaikka hyödyke olisi vielä käytössä. Loppuun poistetut hyödykkeet luetteloidaan niin kauan kuin ne ovat tuotantokäytössä.

Perusparannus- tai peruskorjausmenot lisätään hyödykkeen poistamattomaan hankintamenuun ja poistetaan jäljellä olevan poistoajan kuluessa, jollei erilliseen poistosuunnitelmaan ole olennaista syytä. Jos perusparannus lisää pysyvien vastaavien hyödykkeeseen liittyviä tulonodotuksia tai käyttömahdollisuuksia palvelutuotannossa pidentämällä olennaisesti jäljellä olevaa taloudellista pitoaika, muutetaan poistosuunnitelmaa vastaavasti. Perusparannusmenon poikkeavaa poistoaika koskeva määrittely tehdään perusparannushankkeen taloudelliseen merkitykseen perustuen hankesuunnitelman yhteydessä.

Käytettynä hankitulle omaisuudelle määritellään poisto aika tapauskohtaisesti.

8 Erityisiä määräyksiä

Rahoitusjohtajalla ja Espoo Talouspalveluiden johtajalla tai heidän määräämällään on oikeus antaa tarkentavia laskentaohjeita näiden ohjeiden soveltamisesta.